

АКЦИЗЫ

В общем понимании, акцизы являются дополнительным косвенным налогом на потребление высокорентабельных товаров (работ, услуг).

Акциз – это федеральный налог по налоговому кодексу РФ (п. 2 ст. 13) и по Закону РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». С 1 января 2001 г. акцизы взимаются на основании гл. 22 НК РФ.

При этом акцизы – это вид косвенных налогов на товары преимущественно массового потребления. В настоящее время акцизы применяются во всех индустриально развитых странах. Они установлены на ограниченный перечень товаров и, как отмечается многими специалистами, играют двоякую роль:

- во-первых, это один из важных источников дохода бюджета;
- во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров (т.е. они выступают в роли своеобразного налога на пороки – алкоголь, табак и т.д.).

Как и НДС, акцизы являются косвенным налогом, который включается в цену товара и поэтому оплачивается потребителем. В настоящее время нормативно-правовой базой уплаты акцизов, в первую очередь, выступают положения части первой НК РФ, а также гл. 22 части второй НК РФ («Акцизы»).

В соответствии с Налоговым кодексом плательщиками акцизов являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации (декларанты и иные лица в соответствии с таможенным законодательством).

Указанные лица признаются плательщиками акцизов, если они совершают операции, подлежащие налогообложению в соответствии с главой 22 НК.

Подакцизные товары, объект налогообложения, операции, не подлежащие налогообложению.

В настоящее время подакцизными товарами признаются:

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья;
 - 1.1) спирт коньячный;
- 2) спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 процентов.

При этом к подакцизным товарам не относятся:

лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства, прошедшие государственную регистрацию и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, лекарственные, лечебно-профилактические средства, изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецептам;

препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию, внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разлитые в емкости не более 100 мл;

парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию, разлитая в емкости не более 270 мл;

подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий;

товары бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;

- 3) алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента, за

исключением виноматериалов);

4) пиво;

5) табачная продукция;

6) автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150

л.с.);

7) автомобильный бензин;

8) дизельное топливо;

9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

10) прямогонный бензин (под прямогонным бензином понимаются бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением бензина автомобильного).

Операции, являющиеся объектом обложения акцизами, можно сгруппировать в 4 группы:

1. Реализация:

1.1. произведенных налогоплательщиками подакцизных товаров, в том числе реализация предметов залога и передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации;

1.2. продажа лицами переданных им на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность;

При этом реализацией подакцизных товаров признается передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому на возмездной или безвозмездной основе.

2. Получение (оприходование):

2.1. получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции. При этом получением денатурированного спирта признается приобретение денатурированного этилового спирта в собственность;

2.2. получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина. При этом получением прямогонного бензина признается приобретение прямогонного бензина в собственность;

3. Передача:

3.1. на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов);

3.2. в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров;

3.3. на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;

3.4. на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве вноса по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

3.5. на территории Российской Федерации организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделе его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого

имущества;

3.6. произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

4. Ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В то же время ряд операций *не подлежит налогообложению*:

— передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;

— реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенный режим экспорта, за пределы территории Российской Федерации;

— первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства, и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, *на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение*.

Налоговая база и особенности ее определения при различных операциях.

Налоговая база согласно статье 53 НК представляет собой стоимостную, физическую и иную характеристику объекта налогообложения. Налоговая база по каждому объекту обложения акцизами определяется в зависимости от вида ставок, применяемых в отношении данного подакцизного товара.

Таким образом, налоговая база определяется:

— как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки;

— как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых с учетом положений статьи 40 НК (без учета акциза и налога на добавленную стоимость) - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) ставки;

— как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии исходя из рыночных цен (без учета акциза и налога на добавленную стоимость) - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные налоговые ставки. В аналогичном порядке определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные налоговые ставки, при их реализации на безвозмездной основе, при совершении товарообменных (бартерных) операций, а также при передаче подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации и передаче подакцизных товаров при натуральной оплате труда;

— как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении и как расчетная стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленных исходя из максимальных розничных цен - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки (в настоящее время комбинированные ставки применяются в отношении только табачных изделий).

В отношении подакцизных товаров, для которых установлены *различные налоговые ставки*, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

Если налогоплательщик не ведет отдельного учета, определяется *единая налоговая база по всем операциям реализации (передачи) и (или) получения* подакцизных товаров.

При ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации налоговая база определяется:

1) по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые



(специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения) - как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении;

2) по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, как сумма:

их таможенной стоимости;

подлежащей уплате таможенной пошлины;

Налоговый период. Налоговые ставки. Порядок исчисления акциза. Определение даты реализации (передачи) подакцизных товаров.

Налоговым периодом по акцизам признается календарный месяц.

Различают следующие виды налоговых ставок:

— *твердые (специфические)*, устанавливаемые в абсолютной сумме (в рублях и копейках) за единицу подакцизного товара;

— *адвалорные* ставки (от латинских слов *ad valorem*), устанавливаемые в процентах к стоимости подакцизного товара;

— комбинированные ставки.

Порядок исчисления акцизов зависит от вида применяемых в отношении данного подакцизного товара ставок:

— сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки, исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы (объема реализованных или переданных подакцизных товаров);

— сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные налоговые ставки, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (стоимости подакцизного товара);

— сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных как произведение твердой (специфической) налоговой ставки и объема реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении и как соответствующая адвалорной (в процентах) налоговой ставке процентная доля максимальной розничной цены товаров (по табачным изделиям).

Кодексом предусмотрено, что если налогоплательщик не ведет отдельного учета при налогообложении подакцизных товаров по разным ставкам, сумма акциза определяется исходя из максимальной из применяемых налогоплательщиком налоговой ставки от единой налоговой базы, определенной по всем облагаемым акцизом операциям.

Дата реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как день отгрузки (передачи) соответствующих подакцизных товаров, в том числе структурному подразделению организации, осуществляющему их розничную реализацию;

— датой передачи признается дата подписания акта приема-передачи подакцизных товаров;

— датой получения прямогонного бензина признается день его получения организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина.

При обнаружении *недостачи* подакцизных товаров дата их реализации (передачи) определяется как день обнаружения недостачи (за исключением случаев недостачи в пределах норм естественной убыли, утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнительной власти).

Датой получения денатурированного этилового спирта признается день получения (оприходования) организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, денатурированного этилового спирта.

Порядок отнесения сумм акцизов. Налоговые вычеты. Сумма акциза,

подлежащая уплате. Сроки уплаты акциза и сроки представления налоговой декларации.

Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком при реализации подакцизных товаров (за исключением реализации на безвозмездной основе) и предъявленные покупателю, относятся у налогоплательщика на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций. Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком по операциям передачи подакцизных товаров, а также при их реализации на безвозмездной основе, относятся у налогоплательщика за счет соответствующих источников, за счет которых производятся расходы по указанным подакцизным товарам.

У покупателя же суммы предъявленного ему акциза учитываются в стоимости приобретенных подакцизных товаров.

Суммы акциза, фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации, учитываются в стоимости указанных подакцизных товаров.

Налогоплательщик имеет право уменьшить суммы акциза на налоговые вычеты. При этом вычетам подлежат суммы акциза:

- уплаченные продавцам при приобретении или ввозе на таможенную территорию подакцизных товаров, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства других подакцизных товаров;
- уплаченные собственником давальческого сырья при его приобретении, ввозе на таможенную территорию РФ или производстве этого сырья - при передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья (если давальческим сырьем являются подакцизные товары);
- при возврате покупателем подакцизных товаров или отказа от них.

Налоговые вычеты, производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, таможенных деклараций (или иных документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации и уплату соответствующей суммы акциза).

Сумма акциза определяется, как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы.

Сумма акциза, подлежащая уплате налогоплательщиком, осуществляющим операции, признаваемые объектом налогообложения, определяется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на налоговые вычеты, сумма акциза.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает сумму акциза, исчисленную по реализованным подакцизным товарам, налогоплательщик в этом налоговом периоде акциз не уплачивает.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза, подлежит зачету в счет текущих и (или) предстоящих в следующем налоговом периоде платежей по акцизу.

Уплата акцизов производится не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным. Налогоплательщики обязаны подавать декларацию в налоговый орган не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.